

修士論文要旨

論文題目：消費税の仕入税額控除について一販売目的で購入した居住用建物に係る個別対応方式の用途区分の判断基準—

英文題目：A Study on Credit for Taxable Purchases under Consumption Tax Law : Focusing on Criteria for Determining which Usage Category of Itemized Method a Residential Buildings Purchase for Sale Falls into

学籍番号：LM20006

氏名：島村 晶子

指導教授：肥後 治樹 教授

【論文の構成（目次等）】

はじめに

第1章 問題意識

第2章 消費税の仕組み

第3章 居住用建物の取得に係る課税仕入れの用途区分についての裁判例

第4章 令和2年度の税制改正

第5章 消費税法30条の「解釈」の変遷

第6章 結論

おわりに

【論文の内容】

1. 研究の目的

消費税は、「消費」に対して、広く、公平に、負担を求める租税であり、取引の各段階で課税する多段階課税方式による間接税である。その課税の対象は、①国内において事業者が行う資産の譲渡等（国内取引）、及び、②保税地域から引き取られる外国貨物（輸入取引）であり、物品の販売や貸付け、サービスの提供等及び保税地域から外国貨物の引取りを行う事業者の販売する物品やサービスの価格に上乘せられて、製造業者から卸売業者へ、卸売業者から小売業者へ、小売業者から消費者へと、順次先へ転嫁していくことを予定し、最終的には、全て消費者に転嫁され、消費者が物品の購入や貸付け、サービスの提供等を受けることを通じて負担することを予定している。ただし、非課税取引とされるものは、課税の対象から除かれており、住宅の貸付けも非課税取引とされるものの一つである。

取引の都度課税される消費税について、その取引価額に対して消費税を含めたまま課税すると税の累積をもたらすこととなることから、消費税法では、このような税の累積を排除するた

め、課税標準額に対する消費税額から課税仕入れに係る消費税額を控除する「前段階税額控除方式」を採用しており、このことを「仕入税額控除」という。個別対応方式による仕入税額控除を採用する場合、消費税法 30 条 2 項に定める「課税資産の譲渡等」にのみ要するもの、「課税資産の譲渡等以外の資産の譲渡等（その他の資産の譲渡等）にのみ要するもの」及び「課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要するもの」に区分する必要があるが、消費税法ではその判断基準は具体的に定められていない。

近年、販売目的で取得した居住用賃貸建物に係る課税仕入れの用途区分について、課税処分がなされるケースが頻発し、実務上も注目されている。これは、消費税法 30 条 2 項の解釈を巡る問題であるが、居住用賃貸建物に係る課税仕入れの用途区分を争点とする事案として、なかでも話題となっている 2 つの裁判がある。事案の概要は同様であるにもかかわらず、第一審判決に限れば、一方は原告の請求が棄却され、一方は、原告の請求が認められるという、異なる結論となった。また、これらの消費税の問題を背景に、令和 2 年度税制改正により、居住用賃貸建物の取得等に係る課税仕入れ等の仕入税額控除については、一定の場合を除き、制限されることとなった。

そこで、本稿は、この消費税法 30 条の規定の解釈を巡る問題として、2 つの裁判例を中心に、販売目的で取得した居住用賃貸建物に係る課税仕入れの用途区分の判断基準について検討し、令和 2 年度税制改正によって、「税の累積を排除する」という「前段階税額控除方式」の趣旨はどのようなのか等について確認することを目的としている。

2. 研究の概要

第 1 章では、上述した消費税法 30 条 2 項の条文の解釈を巡る問題点を提起した。

第 2 章では、上記問題点について論ずる上で、基本となる消費税の仕組みについて、消費税の課税対象、非課税制度、仕入税額控除の制度を確認し、住宅の貸付けが非課税取引に該当すること、仕入税額控除の目的が税の累積排除であること、そして、非課税売上げのための課税仕入れは、「その他の資産の譲渡等」にのみ要するものとして、仕入税額控除の対象となる課税仕入れに含まれないこと等を確認した。

第 3 章では、本稿において核となる判例として、賃貸中の居住用建物の取得に係る課税仕入れについて、販売を目的として購入したことから、仕入税額控除の用途区分を「課税資産の譲渡等」にのみ要するものに該当するとして申告を行ったところ、「課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要するもの」に該当するとして更正処分を受け、税務訴訟に至った事案として、ムゲンエステート事件（東京地裁令和元年 10 月 11 日判決）及びエー・ディー・ワークス事件（東京地裁令和 2 年 9 月 3 日判決）を取り上げた。それぞれの判決内容において課税仕入れに係る用途区分の判断がどう示されているかを確認し、異なる結論となった両判決の違いについて整理した上で、判断基準についての検討を行った。

第 4 章では、令和 2 年度税制改正によって、「居住用賃貸建物」の取得に係る課税仕入れについて仕入税額控除が制限されることとなった背景や改正内容について確認した。

第 5 章では、消費税法 30 条 2 項 1 号に規定する「課税資産の譲渡等」にのみ要する課税仕入れ等の税額、「課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要する課税仕入れ等の税額」の解釈について、過去の国税当局の見解や裁判例、裁判例において示されたものを時系列に概観し、その変遷についてまとめた。その中で、ムゲンエステート事件やエー・ディー・ワークス事件において、原告の主張内容の根拠として提示された事例や、「課税当局が平成 16 年

に突然解釈の見解を変更した」と朝長英樹氏が論ずる所以である事例についても取り上げ、それぞれの内容を確認し、平成 16 年前においては、ムゲンエステート事件やエー・ディー・ワークス事件と同様の事案において、課税当局が、「課税資産の譲渡等」にのみ要する課税仕入れに該当するという解釈に立っていたことを確認した。

第 6 章では、第 3 章で取り上げた 2 つの裁判例において、用途区分の具体的な判断基準は示されておらず、結果的にはそれを明らかにできなかったものの、ともに「仕入日」を基準に、「客観的」な事情により判断すべきとの解釈に立つ点で共通していること等、これまでの課税仕入れの用途区分の判断基準についての検討内容をまとめた。

また、令和 2 年度税制改正で「居住用賃貸建物」の取得に係る課税仕入れ等の税額について仕入税額控除が制限されることとなったが、仕入税額控除の趣旨である「税の累積排除」への影響はどうなるのかという観点から、筆者の考えを述べた。

【主要参考文献】

1. 金子宏『租税法〔第 24 版〕』（弘文堂 2021）
2. 熊王征秀『消費税法講義録（第 2 版）』（中央経済社 2020）
3. 税務大学校『消費税法（基礎編）令和 3 年度版』（国税庁 2021）
4. 高橋貴美子「販売用賃貸マンションの取得に係る仕入税額控除の用途区分について～取得目的に関する事実認定の観点から～」月刊税務事例 50 巻 7 号（2018）
5. 朝長英樹「居住用建物の売買取引における消費税の課税仕入れの取扱い（上）－「課税資産の譲渡等」にのみ要するもの」の解釈－」月刊税務事例 50 巻 3 号（2018）
6. 朝長英樹「居住用建物の売買取引における消費税の課税仕入れの取扱い（下）－「課税資産の譲渡等」にのみ要するもの」の解釈－」月刊税務事例 50 巻 4 号（2018）
7. 朝長英樹「居住用賃貸建物の仕入税額控除の制限」税経通信 75 巻 5 号（2020）
8. 朝長英樹「～平成 7 年・9 年の検討記録文書から消費税の取扱いを検証する～マンションの仕入税額控除で示されていた当局の見解」T&Amaster 761 号（2018）
9. 朝長英樹＝大石篤史「消費税「課税資産の譲渡等」にのみ要するもの」の解釈（1）」T&Amaster 739 号（2018）
10. 朝長英樹＝大石篤史「消費税「課税資産の譲渡等」にのみ要するもの」の解釈（2）」T&Amaster 740 号（2018）
11. 朝長英樹＝大石篤史「消費税「課税資産の譲渡等」にのみ要するもの」の解釈（3）」T&Amaster 742 号（2018）
12. 朝長英樹＝大石篤史「消費税「課税資産の譲渡等」にのみ要するもの」の解釈（4）」T&Amaster 743 号（2018）
13. 中里実他『租税法概説〔第 4 版〕』（有斐閣 2021）

以上